

# Manual de Procedimentos de Auditoria Interna

## Controladoria Poder Legislativo



**ORGÃO COMPETENTE:**

**CÂMARA MUNICIPAL DE MEDIANEIRA**

**COMPETÊNCIA:**

**DEPARTAMENTO CONTROLE INTERNO**

**RESPONSÁVEL:**

**ANDERSON VOGELMANN**

## **APRESENTAÇÃO**

Esse manual tem o objetivo de padronização das práticas e procedimentos aplicados pela Auditoria Interna da Câmara Municipal de Medianeira.

Auditoria interna está prevista nos artigos 6º e 8º da Lei Municipal n.118/2019 de 22 de setembro de 2009 que dispõe sobre a instituição do sistema de controle interno da Câmara Municipal de Medianeira -Pr.

O artigo 70 da Constituição aborda que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, operacional e patrimonial dos Poderes quanto à legalidade, legitimidade, economicidade será exercida também pelos sistemas de controles internos de cada Poder.

Na cartilha de diretrizes e orientações de controle interno aos jurisdicionados elaborada pelo TCE-Pr em sua 2ª edição 2024, comenta que a fiscalização será dada também pela técnica de auditoria conforme aborda o artigo 70 da Constituição.

Assim sendo, as ferramentas de controle quanto ao grau de risco apresentada inserida em cada departamento, serão avaliadas através da técnica de auditoria interna.

## SUMÁRIO

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 1.    | INTRODUÇÃO .....  | 4  |
| 1.1   | AUDITORIA.....  | 4  |
| 1.2   | ABRANGÊNCIA.....  | 5  |
| 2     | OBJETIVOS .....   | 5  |
| 2.1   | OBJETIVO GERAL .....  | 5  |
| 2.2   | OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....                                   | 5  |
| 3     | PRERROGATIVAS E CONDUTAS DO AUDITOR INTERNO.....              | 5  |
| 3.1   | PRINCÍPIOS ÉTICOS.....  | 6  |
| 3.1.1 | Integridade .....   | 6  |
| 3.1.2 | Proficiência .....  | 7  |
| 3.1.3 | Zelo profissional .....                                       | 8  |
| 3.1.4 | Autonomia técnica .....                                       | 8  |
| 3.1.5 | Objetividade e independência .....                            | 8  |
| 3.1.6 | Sigilo profissional.....                                      | 9  |
| 4     | DAS AUDITORIAS .....  | 9  |
| 4.1   | ASPECTOS GERAIS.....  | 9  |
| 4.2   | QUANTO ÀS ORIGENS DOS TRABALHOS .....                         | 10 |
| 4.2.1 | Auditorias Programadas .....                                  | 10 |
| 4.2.2 | Auditorias extraordinárias.....                               | 10 |
| 4.3   | QUANTO AOS TIPOS DE AUDITORIA.....                            | 10 |
| 4.3.2 | Acompanhamento.....   | 11 |
| 4.3.3 | Monitoramento .....   | 11 |
| 4.3.4 | Levantamento.....   | 12 |
| 5     | PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA (PAAI).....                  | 12 |
| 6     | FASES DA AUDITORIA INTERNA – TRABALHOS INDIVIDUAIS.....       | 13 |
| 6.1   | PLANEJAMENTO .....  | 13 |
| 6.1.1 | Análise preliminar do objeto da auditoria.....                | 13 |
| 6.1.2 | Definição do objetivo e escopo do trabalho de auditoria ..... | 14 |
| 6.1.3 | Elaboração do projeto de auditoria.....                       | 14 |
| 6.2   | EXECUÇÃO .....  | 15 |
| 6.2.1 | Comunicação com a Unidade Auditada durante e execução .....   | 15 |
| 6.2.2 | Coleta e análise de dados.....                                | 17 |
| 6.2.3 | Evidências .....  | 17 |
| 6.2.4 | Achados de auditoria.....                                     | 18 |
| 6.3   | RELATÓRIO.....  | 19 |

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 6.3.1 | Formas de relatório .....                  | 19 |
| 6.3.2 | Tipos de relatório .....                   | 20 |
| 6.3.3 | Componentes do relatório .....             | 20 |
| 6.3.4 | Recomendações .....                        | 21 |
| 7     | TÉCNICAS DE AUDITORIA.....                 | 22 |
| 7.1   | INSPEÇÃO FÍSICA .....                      | 22 |
| 7.2   | DE OBSERVAÇÃO .....                        | 23 |
| 7.3   | ANÁLISE DOCUMENTAL.....                    | 23 |
| 7.4   | CONFIRMAÇÃO EXTERNA (CIRCULARIZAÇÃO) ..... | 23 |
| 7.5   | INDAGAÇÃO.....                             | 23 |
| 7.6   | RECÁLCULO.....                             | 24 |
| 7.7   | PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS.....              | 24 |
| 7.8   | REEXECUÇÃO .....                           | 25 |
| 7.9   | BENCHMARKING .....                         | 25 |
| 7.10  | AMOSTRAGEM .....                           | 25 |
| 7.11  | RASTREAMENTO E VOUCHING .....              | 26 |
| 8     | PAPÉIS DE TRABALHO .....                   | 26 |
| 8.1   | DEFINIÇÃO E CONCEITO .....                 | 26 |
| 8.2   | ELABORAÇÃO E ORGANIZAÇÃO .....             | 27 |
| 8.3   | ATRIBUTOS DOS PAPÉIS DE TRABALHO .....     | 27 |
| 8.3.1 | Concisão .....                             | 27 |
| 8.3.2 | Clareza .....                              | 27 |
| 8.3.3 | Compleitude.....                           | 28 |
| 8.4   | CLASSIFICAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO ..... | 28 |
| 8.4.1 | Permanentes .....                          | 28 |
| 8.4.2 | Correntes.....                             | 28 |
| 9     | CONSIDERAÇÕES FINAIS.....                  | 29 |
| 10    | REFERÊNCIAS.....                           | 29 |
| 11    | GLOSSÁRIO .....                            | 29 |
| 12    | MODELO MAPA ACHADOS .....                  | 31 |
| 13    | MODELO RELATÓRIO .....                     | 31 |

## 1. INTRODUÇÃO

Auditoria é o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição, para obter evidências em comparação a critérios técnicos, operacionais ou legais e relatar os resultados a um destinatário predeterminado. A auditoria interna é atividade independente e objetiva, que realiza serviços de auditoria, que tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. No setor público, em decorrência dos artigos. 70 e 74 da Constituição Federal, a auditoria é uma técnica de controle para aferir a legalidade dos atos de gestão e combater desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão, garantindo a melhor alocação dos recursos públicos e a otimização dos benefícios sociais. Em resumo, a auditoria interna é um processo integrado de procedimentos técnicos visando avaliar a gestão das unidades administrativas gestoras (Departamentos e funções) quanto aos processos administrativos e resultados gerenciais, tendo como resultado relatórios de auditoria. Portanto, a auditoria interna deve auxiliar a organização no alcance dos objetivos, adotando uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle, e de governança.

### 1.1 AUDITORIA

É o exame objetivo da evidência obtida pelo auditor interno com o propósito de fornecer opinião ou conclusões independentes a respeito de operação, função, processo, projeto, sistema, processos de governança, gerenciamento de riscos, controles internos administrativos ou outro ponto importante.

A estrutura de controles internos dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal deve contemplar as três linhas de defesa da gestão ou camadas, a qual deve comunicar, de maneira clara, as responsabilidades de todos os envolvidos, provendo uma atuação coordenada e eficiente, sem sobreposições ou lacunas. Sendo, a **Primeira linha** as ferramentas e controles internos e gestão de risco de cada Departamento, as instâncias de **Segunda linha** de defesa estão situadas ao nível da gestão e objetivam assegurar que as atividades realizadas pela primeira linha sejam desenvolvidas e executadas de forma aprimorada e **Terceira linha** de defesa é representada pela atividade de auditoria interna governamental, que presta serviços de avaliação e de consultoria com base nos pressupostos de autonomia técnica e de objetividade.

## 1.2 ABRANGÊNCIA

As ações de fiscalização da Auditoria Interna abrangem qualquer pessoa, física ou jurídica, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Município responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária, nos termos das disposições dos artigos. 70 e 74 da Constituição Federal e artigos. 6º e 8º da Lei Municipal n.118/2009.

## 2 OBJETIVOS

### 2.1 OBJETIVO GERAL

Este Manual de Auditoria Interna – MAI – tem por objetivo estabelecer um modelo de diretrizes básicas para a definição de princípios, conceitos, procedimentos e práticas de auditoria interna, nas suas diversas áreas de atuação, buscando melhorias e atualizações contínuas em face das alterações da legislação, tendo essa edição, como base, a Instrução Normativa Federal nº 03 de 09 de junho de 2017, o Manual de Auditoria Interna Governamental da CGU, versão dezembro de 2017.

### 2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Dentre os objetivos específicos deste manual podemos citar:

- a) Estimular o desenvolvimento e o aperfeiçoamento dos trabalhos de auditoria interna;
- b) Demonstrar internamente, no âmbito do Poder Legislativo, a forma de atuação quando da realização da auditoria interna;
- c) Padronizar a metodologia e os procedimentos a serem aplicados pela equipe de auditoria interna;
- d) Servir de instrumento de ensino, desenvolvimento, aperfeiçoamento e capacitação dos auditores internos;
- e) Melhorar a comunicação entre os auditores internos e agentes públicos;
- f) Aperfeiçoar os trabalhos de auditoria de modo que eles contribuam para o aprimoramento da gestão da melhor forma possível.

## 3 PRERROGATIVAS E CONDUTAS DO AUDITOR INTERNO

Na esfera federal, a Auditoria Interna é regulamentada pela Instrução Normativa nº 03 de 09 de junho de 2017, do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União, já na esfera municipal a Lei nº 118/2009 define e apresenta as atribuições da Auditoria Interna no âmbito do Poder Legislativo. Auditoria é uma atividade independente e objetiva, com o propósito de auxiliar as organizações públicas a alcançarem seus objetivos. Deve ser realizada de forma sistemática, disciplinada e baseada em risco, devendo ser estabelecidos, para cada trabalho, objetivos que estejam de acordo com o propósito da atividade de auditoria interna e contribuam para o alcance dos objetivos da Unidade Auditada. Os membros das equipes de auditoria ou responsáveis designados, no exercício de suas funções, terão as seguintes prerrogativas:

- a) livre acesso às áreas funcionais das unidades auditadas para realização de trabalhos de auditoria e inspeções;
- b) acesso a todos os registros, processos, documentos, propriedades físicas e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados;
- c) competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas unidades auditadas os documentos e informações necessários ao seu trabalho, fixando prazo razoável para atendimento;
- d) autonomia para formular suas convicções e emitir suas recomendações e sugestões, observados os princípios constitucionais, os gerais da Administração Pública, as disposições legais e regulamentares e os normativos instituídos pelo Poder Legislativo.

### 3.1 PRINCÍPIOS ÉTICOS

#### 3.1.1 Integridade

Os auditores internos governamentais devem servir ao interesse público e honrar a confiança pública, executando seus trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade, contribuindo para o alcance dos objetivos legítimos e éticos da Unidade Auditada. Os auditores devem evitar quaisquer condutas que possam comprometer a confiança em relação ao seu trabalho e devem renunciar a quaisquer práticas ilegais ou que possam desacreditar a sua função, ou a própria atividade de auditoria interna.

Os auditores internos governamentais devem ser capazes de lidar de forma adequada com pressões ou situações que ameacem seus princípios éticos ou que possam

resultar em ganhos pessoais ou organizacionais inadequados, mantendo conduta íntegra e irreparável. Os auditores internos governamentais devem se comportar com cortesia e respeito no trato com pessoas, mesmo em situações de divergência de opinião, abstenendo-se de emitir juízo ou adotar práticas que indiquem qualquer tipo de discriminação ou preconceito. Ao executar suas atividades, os auditores internos governamentais devem observar a lei e divulgar todas as informações exigidas por lei e pela profissão.

### 3.1.2 Proficiência

A proficiência é um termo coletivo que diz respeito à capacidade dos auditores internos governamentais de realizar os trabalhos para os quais foram designados. Os auditores devem possuir e manter o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais e serem estimulados a realizarem e participarem de aperfeiçoamento.

Os auditores internos governamentais, em conjunto, devem reunir qualificação e conhecimentos necessários para o trabalho. São necessários conhecimentos suficientes sobre técnicas de auditoria; identificação e mitigação de riscos; conhecimento das normas aplicáveis; entendimento das operações da Unidade Auditada; compreensão e experiência acerca da auditoria a ser realizada; e habilidade para exercer o julgamento profissional devido.

Os auditores internos governamentais devem possuir conhecimentos suficientes sobre os principais riscos de fraude, sobre riscos e controles de tecnologia da informação e sobre as técnicas de auditoria baseadas em tecnologias disponíveis para a execução dos trabalhos a eles designados.

A Auditoria Interna e os auditores internos devem zelar pelo aperfeiçoamento de seus conhecimentos, habilidades e outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo.

O auditor interno deve declinar de trabalho específico ou solicitar opinião técnica especializada por meio de prestadores de serviços externos, a exemplo de perícias e pareceres, caso os auditores internos não possuam, e não possam obter tempestiva e satisfatoriamente, os conhecimentos, as habilidades ou outras competências necessárias à realização de todo ou de parte de um trabalho de auditoria. Os trabalhos desenvolvidos por especialistas externos devem ser apropriadamente supervisionados pela Auditoria Interna.



### 3.1.3 Zelo profissional

O zelo profissional se refere à atitude esperada do auditor interno na condução dos trabalhos e nos resultados obtidos. O auditor deve deter as habilidades necessárias e adotar o cuidado esperado de um profissional prudente e competente, mantendo postura de ceticismo profissional; agir com atenção; demonstrar diligência e responsabilidade no desempenho das tarefas a ele atribuídas, de modo a reduzir ao mínimo a possibilidade de erros; e buscar atuar de maneira precipuamente preventiva. O zelo profissional se aplica a todas as etapas dos trabalhos de auditoria. O planejamento deve levar em consideração a extensão e os objetivos do trabalho, a complexidade, a materialidade ou a significância relativa dos assuntos sobre os quais os testes serão aplicados e poderão prever a utilização de auditoria baseada em tecnologia e outras técnicas de análise adequadas.

O auditor interno deve considerar a adequação e a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de ferramentas de controles internos dos departamentos auditados, a probabilidade de ocorrência de erros, fraudes ou não conformidades significativas, bem como o custo da auditoria em relação aos potenciais benefícios.

Os auditores internos governamentais devem estar alertas aos riscos significativos que possam afetar os objetivos, as operações ou os recursos da Unidade Auditada.

Entretanto, deve-se ter em mente que os testes isoladamente aplicados, mesmo quando realizados com o zelo profissional devido, não garantem que todos os riscos significativos sejam identificados.

### 3.1.4 Autonomia técnica

A autonomia técnica refere-se à capacidade da Auditoria Interna de desenvolver trabalhos de maneira imparcial. Nesse sentido, a atividade de auditoria interna deve ser realizada livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados.

### 3.1.5 Objetividade e independência

Os auditores internos governamentais devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem sua objetividade, de fato ou na aparência, ou comprometam seu julgamento profissional.

Os auditores devem declarar impedimento nas situações que possam afetar o desempenho das suas atribuições e, em caso de dúvidas sobre potencial risco para a objetividade, devem buscar orientação junto aos responsáveis pela supervisão do trabalho ou à comissão de ética ou instância similar, conforme apropriado na organização.

Os auditores internos governamentais devem se abster de auditar operações específicas com as quais estiveram envolvidos, quer na condição de gestores, quer em decorrência de vínculos profissionais, comerciais, pessoais, familiares ou de outra natureza, mesmo que tenham executado atividades em nível operacional. A Auditoria Interna não deve prestar serviços que não sejam auditoria para uma entidade auditada, quando tais serviços incluam assumir responsabilidades de gestão. Qualquer trabalho deve ser recusado caso existam potenciais prejuízos à autonomia técnica ou à objetividade. Como pressuposto da objetividade, as comunicações decorrentes dos trabalhos de auditoria devem ser precisas, e as conclusões e opiniões sobre os fatos ou situações examinadas devem estar respaldadas por critérios e evidências adequados e suficientes.

### 3.1.6 Sigilo profissional

As informações e recursos públicos somente devem ser utilizados para fins oficiais. É vedada e compromete a credibilidade da atividade de auditoria interna a utilização de informações relevantes ou potencialmente relevantes, obtidas em decorrência dos trabalhos, em benefício de interesses pessoais, familiares ou de organizações pelas quais o auditor tenha qualquer interesse. O auditor deve manter sigilo e agir com cuidado em relação a dados e informações obtidas em decorrência do exercício de suas funções. Ao longo da execução dos trabalhos, o sigilo deve ser mantido mesmo que as informações não estejam diretamente relacionadas ao escopo do trabalho. O auditor interno não deve divulgar informações relativas aos trabalhos desenvolvidos ou a serem realizados ou repassá-las a terceiros sem prévia anuência da autoridade competente, a menos que haja algum direito ou dever legal ou profissional de divulgação.

## 4 DAS AUDITORIAS

### 4.1 ASPECTOS GERAIS

A equipe de auditoria exerce sua função podendo realizar auditorias em todos os departamentos. As auditorias têm o objetivo de examinar a economicidade, eficiência e efetividade dos atos e da Administração pública, bem como avaliar se estão em conformidade com as normas.

## 4.2 QUANTO ÀS ORIGENS DOS TRABALHOS

Os trabalhos podem se originar de planejamento, gerenciamento de risco, achados e recomendações ocorrido nos exercícios anteriores e ajustados a projeções de receitas e despesas para exercício na forma de auditoria programada, ou em auditorias extraordinárias geradas por provocações do controle externo, ou por decorrência de novas recomendações, instruções, legislações etc.

### 4.2.1 Auditorias Programadas

Auditorias realizadas e executadas conforme o Plano Anual de Auditoria – PAAI elaborado pela Controladoria.

### 4.2.2 Auditorias extraordinárias

Auditorias que **não estão** contidas no Plano Anual de Auditoria – PAAI, requisitadas formalmente pela Administração ou fatores internos e externos.

## 4.3 QUANTO AOS TIPOS DE AUDITORIA

Os trabalhos de auditoria são divididos em:

- a) Auditoria;
- b) Acompanhamento;
- c) Monitoramento;
- d) Levantamento.

### 4.3.1.1 Auditoria

O trabalho de auditoria faz parte do rol de atividades desenvolvidas pelo Departamento de Controle Interno na funcionalidade de auditor quando este departamento possuir ou no caso da Câmara Municipal de Medianeira o qual a

unidade é composta somente por um Coordenador será desenvolvida pelo mesmo, com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um determinado objeto por meio da obtenção e análise de evidências. As características do objeto de auditoria, bem como os objetivos e a delimitação do escopo do trabalho são determinantes para a definição do tipo de auditoria que será realizada, operacional ou de conformidade.

#### 4.3.1.2 Auditoria Operacional

O foco é determinar se intervenções, programas e departamentos estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas também são analisadas. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

#### 4.3.1.3 Auditoria de Conformidade

O foco é em determinar se um objeto está em conformidade com normas legais aplicadas. A auditoria de conformidade é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem as atividades desenvolvidas pelos departamentos. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira e a conduta dos agentes públicos.

#### 4.3.2 Acompanhamento

O acompanhamento é um tipo de auditoria realizada de forma periódica e concomitante à execução dos atos de gestão, tendo como principal objetivo prevenir a ocorrência de atos danosos ao interesse público, seja por se mostrarem em desacordo com os normativos vigentes, seja por não alcançarem os objetivos previstos de forma econômica, eficiente, eficaz, efetiva e equitativa.

#### 4.3.3 Monitoramento

O monitoramento é o instrumento utilizado para verificar o cumprimento das recomendações e seus resultados. Esse tipo de auditoria tem como objetivo verificar se as causas dos problemas detectados na auditoria foram solucionadas, as medidas recomendadas pela equipe de auditoria foram cumpridas e também verificar os benefícios obtidos.

#### 4.3.4 Levantamento

O levantamento é um tipo de auditoria com o objetivo de:

- a) Conhecer a organização e o funcionamento dos departamentos da administração direta, indireta e fundacional, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais;
- b) Identificar objetos e instrumentos de auditoria;
- c) Avaliar a viabilidade da realização de auditorias.

## 5 PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA (PAAI)

O PAAI é o instrumento que determina as prioridades da auditoria, de forma consistente com objetivos e metas institucionais e **norteia o processo de seleção dos departamentos a serem auditados em cada exercício.**

Para a elaboração do PAAI, deve-se usar como referência o “Manual de Orientação Prática: Plano de auditoria interna baseada em riscos - CGU 2020” adaptado a realidade da estrutura da Câmara Municipal de Medianeira. De acordo com este manual, existem diferentes bases que podem ser usadas para a elaboração do plano anual de auditoria baseado em riscos:

- a) Seleção com base na avaliação de riscos realizado pelo departamento Auditado;
- b) Seleção com base na avaliação de riscos realizada pela Auditoria Interna;
- c) Seleção com base em fatores de risco.

Impactam ainda no Plano Anual de Auditoria Interna, o atendimento de demandas não previstas, incluindo apuração de denúncias; os trabalhos iniciados e não concluído no exercício anterior; o número de horas reservadas para capacitação da equipe de auditoria; as atividades destinadas ao aperfeiçoamento da atividade de auditoria interna e o número de auditores internos disponíveis e suas capacitações profissionais.

Por fim, o PAAI deve ser encaminhado via protocolo ao Presidente da Câmara Municipal após entrega da Prestação de Contas do Exercício anterior, para

transparência e acompanhamento poderá ser disponibilizado no site oficial da Câmara Municipal de Medianeira.

## **6 FASES DA AUDITORIA INTERNA – TRABALHOS INDIVIDUAIS**

Nesta seção, serão apresentadas as fases que compõem os trabalhos individuais de auditoria. De forma ampla, um trabalho de auditoria é composto por três fases:

- a) planejamento;
- b) execução;
- c) elaboração do relatório.

### **6.1 PLANEJAMENTO**

O planejamento consiste na etapa em que se dimensiona a amplitude dos procedimentos a serem executados, permitindo o direcionamento dos trabalhos, com o propósito de se alcançar os objetivos pretendidos. É um processo dinâmico e contínuo, exigindo conhecimento razoável sobre a unidade e o objeto auditado. Para cada trabalho de auditoria, previsto no Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI, deve ser realizado um planejamento específico, o qual deve estabelecer os principais pontos de orientação das análises a serem realizadas, incluindo, entre outras, informações acerca dos objetivos do trabalho, do escopo, da metodologia, das técnicas a serem aplicadas, das informações requeridas para os exames e do prazo de execução.

O planejamento da auditoria deve considerar as seguintes atividades, entre outras consideradas relevantes pela equipe, que devem ser devidamente documentadas:

- a) análise preliminar do objeto da auditoria;
- b) definição do objetivo e do escopo do trabalho, considerando os principais riscos encontrados na análise preliminar;
- c) elaboração do projeto de auditoria.

#### **6.1.1 Análise preliminar do objeto da auditoria**

A análise preliminar do objeto constitui uma etapa fundamental dos trabalhos de auditoria. É por meio dela que os auditores obtêm uma compressão suficiente acerca do objeto, para então ter mais clareza na definição do objetivo, do escopo, dos exames a serem realizados e dos recursos necessários para a realização da auditoria.

Essa etapa se inicia com um estudo acerca da Unidade Auditada, onde busca-se conhecer o contexto em que o **objeto** está inserido, além disso, é feito um amplo estudo sobre a *legislação aplicável ao objeto de auditoria*.

A cada auditoria, o auditor deve elaborar um documento chamado Relatório de Análise Preliminar, nesse documento constam todos os itens que devem ser estudados e documentados.

Após a elaboração do relatório de análise preliminar, a equipe de auditoria deve elaborar a matriz de riscos.

### 6.1.2 Definição do objetivo e escopo do trabalho de auditoria

Finalizada a análise preliminar do objeto de auditoria, a equipe deverá ter condição de definir, ainda que preliminarmente, os objetivos do trabalho de auditoria e proceder a uma primeira declaração do escopo, os quais poderão ser aprimorados após a avaliação dos riscos e dos controles associados ao objeto.

Os objetivos consistem basicamente nas questões a que a auditoria pretende responder. Devem ser descritos de modo que o propósito da auditoria fique claro; além disso, devem ser concisos, realistas e não conter termos ambíguos ou abstratos.

Como um trabalho de auditoria, geralmente, não pode abranger tudo, os auditores internos devem determinar os limites da auditoria, o que será e o que não será incluído, ou seja, o escopo.

Assim, o escopo deve apresentar uma clara declaração do foco, da extensão e dos limites da auditoria, e sua amplitude deve ser suficiente para que os objetivos da auditoria sejam atingidos. Escopo e objetivos, portanto, devem ser compatibilizados.

### 6.1.3 Elaboração do projeto de auditoria

Após a análise preliminar, análise de riscos, definição do objeto e do escopo o auditor já tem condições de elaborar o projeto de auditoria. O projeto constitui um importante instrumento de planejamento e deve conter no mínimo:

- a. descrição do objeto fiscalizado;
- b. deliberações e razões da auditoria;
- c. objetivos;
- d. escopo;
- e. matriz de planejamento contendo: questões, subquestões, critério, informações requeridas, fontes das informações, procedimentos de auditoria, responsável, período, possíveis achados;

- f. metodologia;
- g. equipe de trabalho;
- h. cronograma proposto;
- i. plano amostral (se for utilizado a técnica de amostragem)

## 6.2 EXECUÇÃO

É o momento em que serão realizados testes, por meio da ampla utilização de técnicas, de coleta e de análise de dados para fins de elaboração dos achados de auditoria. Os achados, que deverão estar devidamente fundamentados nas evidências, possibilitam a emissão de opinião por parte da Auditoria Interna sobre o objeto auditado, atendendo aos objetivos estabelecidos inicialmente para o trabalho de auditoria.

Assim como nas demais fases da auditoria, as atividades realizadas nesta etapa devem ser devidamente documentadas por meio de papéis de trabalho.

### 6.2.1 Comunicação com a Unidade Auditada durante e execução

Durante todo o processo de auditoria, é fundamental uma boa comunicação entre a equipe de auditoria e a Unidade Auditada. Com o estabelecimento de uma boa comunicação, a equipe de auditoria pode melhorar a compreensão sobre o objeto auditado, o acesso a fontes de informação, a dados e a esclarecimentos advindos da Unidade Auditada sobre os achados ou sobre quaisquer aspectos que possam ter influência sobre a opinião da Auditoria Interna. É imprescindível, portanto, que os auditores internos governamentais mantenham boa relação profissional com todas as partes envolvidas no processo de auditoria, promovam um fluxo de informações livre e aberto, respeitando os requisitos de confidencialidade, e conduzam discussões em um ambiente de mútuo respeito e compreensão do papel e das responsabilidades das partes envolvidas.

Destacam-se as seguintes formas de comunicação com a Unidade Auditada durante os trabalhos de auditoria, as quais não excluem outros tipos de documentos ou reuniões que, eventualmente, possam surgir:

- Comunicação de Auditoria e Apresentação da Equipe ou auditor;
- Solicitação de Auditoria (SA);
- Nota de auditoria (NA);
- Relatório preliminar.



### 6.2.1.1 Solicitação de Auditoria

Documento enviado para a Unidade Auditada, e tem como objetivo a solicitação de documentos, informações e esclarecimentos. Pode ser emitido antes, durante e depois do desenvolvimento dos trabalhos de campo. Deve ser estabelecido prazo para atendimento das solicitações, sendo o padrão, 5 dias úteis.

No entanto, esse prazo pode ter alterações em função do volume de informações requeridas, de modo que o tempo seja suficiente para a Unidade Auditada providenciar o solicitado e para que os auditores tenham tempo para realizar posteriormente suas análises. Além do prazo para atendimento e do conteúdo específico a ser solicitado, algumas informações podem ser inseridas na solicitação de auditoria:

Base legal que ampara a solicitação dos documentos e informações;

- Definição do formato que os dados deverão ser encaminhados;
- Necessidade de a Unidade Auditada comunicar à equipe, no prazo estabelecido na SA, as situações em que as informações/documentos solicitados estiverem totais ou parcialmente indisponíveis;
- Contato com e-mail, endereço e telefone para que a Unidade Auditada possa entrar em contato com a equipe para esclarecimentos. No caso de não atendimento ou atendimento parcial da solicitação de auditoria, a equipe de auditoria poderá reiterar a solicitação e estabelecer um novo prazo. Caso não haja resposta, e o documento solicitado seja indispensável para o prosseguimento da auditoria, o fato será comunicado ao superior, constituindo elemento que poderá provocar a suspensão do trabalho. Caso contrário, o trabalho será executado normalmente com o apontamento de uma limitação de auditoria.

Solicitação poderá ser substituída quando os documentos auditados estão disponíveis através do Portal de transparência não impedindo a solicitação de documento complementar.

### 6.2.1.2 Nota de Auditoria

É o documento emitido pela Auditoria Interna, no decorrer dos exames, nas seguintes situações:

**a. Identificação de providência** a ser adotada de forma imediata pela Unidade Auditada, situações que não possam aguardar o término do trabalho. Esse registro deverá ser acrescentado posteriormente ao relatório ou a outro documento de comunicação dos resultados dos trabalhos;

b. Identificação de falha meramente formal ou de baixa materialidade, que não deva constar no relatório, mas para a qual devam ser adotadas providências para saneamento.

A nota de auditoria deve conter no mínimo:

- Data de elaboração;
- Destinatário;
- Departamento auditado;
- Constatação;
- Recomendação.

### 6.2.2 Coleta e análise de dados

A partir da execução das técnicas previstas no planejamento, a equipe de auditoria irá obter evidências que servirão de base para a opinião do auditor. Caso seja necessário utilizar técnicas não previstas na etapa de planejamento, o projeto de auditoria poderá ser alterado.

Os resultados dos testes, após serem compreendidos e interpretados pelos auditores, servirão de base para a construção dos achados e, por conseguinte, para responder às questões de auditoria, para a formação de opinião (conclusão) da equipe e para elaboração das **recomendações**. Portanto, se a coleta e a análise de dados apresentarem falhas, todo o trabalho de auditoria poderá ser comprometido.

### 6.2.3 Evidências

As evidências de auditoria são as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria. Devem estar documentadas em papéis de trabalho e organizadas e referenciadas apropriadamente, conforme procedimentos a serem definidos formalmente pela Auditoria Interna. Os atributos que as evidências devem possuir são: suficiência, confiabilidade, fidedignidade, relevância e utilidade, sendo que a suficiência é uma medida de quantidade de evidência da auditoria; as demais, são medidas de qualidade (adequação).

Para reunir as evidências que atendam ao objetivo do trabalho, é imprescindível que os auditores tenham adequado conhecimento dos procedimentos de auditoria. Para avaliá-las e também para tomar decisões sobre o tipo e a quantidade de evidências a serem obtidas, o auditor deve se basear no ceticismo e no julgamento profissional.

#### 6.2.4 Achados de auditoria

Achado é o resultado da comparação entre um critério preestabelecido pela equipe de auditoria durante a fase de planejamento e a condição real encontrada durante a realização dos exames, comprovada por evidências. Tem como objetivo responder às questões de auditoria levantadas na fase de planejamento.

##### 6.2.4.1 Requisitos básicos

- a. Ser relevante para os objetivos dos trabalhos de auditoria;
- b. Estar devidamente fundamentado em evidências, as quais devem ser capazes de demonstrar que a situação registrada realmente existe ou existiu;
- c. Mostrar-se convincente, ou seja, ser consistente em cada um de seus componentes, de forma que mesmo um terceiro (prudente e informado) que não tenha participado da auditoria o compreenda e o aceite.

##### 6.2.4.2 Componentes do Achado de Auditoria

Os achados devem ser organizados através de uma **Matriz de Achados**, que deve conter os seguintes componentes:

- a. Descrição sumária: Deve apresentar a situação encontrada de forma resumida, de modo a antecipar a leitura do fato;
- b. Condição ou Situação encontrada e critério: Situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria. Pode ser evidenciada de diversas formas, dependendo das técnicas de auditoria empregadas.
- c. Critério: É o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado;
- d. Evidências: São as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria;
- e. Informações extraídas das evidências: Breve descrição do fato material sustentado pela evidência informada. Deve demonstrar a adequação (qualidade) e suficiência (quantidade) da evidência para sustentar o achado;
- f. Manifestação da Unidade Auditada, se houver (somente no relatório de auditoria): Parte do achado onde consta possíveis esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais enviadas pela Unidade Auditada que contribuam para o entendimento das condições verificadas ou para construção de soluções.

A manifestação da Unidade Auditada é importante para que a equipe avalie se as evidências suportam plenamente as conclusões. Constitui também oportunidade para que sejam levantadas e analisadas eventuais falhas de entendimento, erros de interpretação ou fragilidades das evidências, levando a equipe a rever seu posicionamento ou a embasá-lo de forma mais consistente. As discordâncias devem ser analisadas criteriosamente e os eventuais erros materiais, corrigidos.

g. Análise da equipe de auditoria (somente no relatório de auditoria): Nesse ponto, a equipe de auditoria deve discorrer sobre a manifestação da Unidade Auditada.

h. Conclusão (somente no relatório de auditoria): A partir da manifestação da Unidade Auditada e da análise da equipe de auditoria, nesse ponto, deve-se concluir se o achado foi ***mantido ou regularizado***.

i. **Recomendações** (somente no relatório de auditoria): consistem em ações que a Auditoria Interna propõe à Unidade Auditada visando corrigir falhas ou aperfeiçoar processos.

j. Benefícios esperados (somente no relatório de auditoria): melhorias que se esperam alcançar com a implementação das recomendações. Os benefícios podem ser quantitativos e/ou qualitativos.

### 6.3 RELATÓRIO

A forma de comunicação dos resultados mais comumente utilizada na atividade de auditoria é o relatório. O relatório consiste em documento técnico por meio do qual a Auditoria Interna comunica os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados, as conclusões obtidas e as recomendações emitidas.

Após a elaboração da matriz de achados, a equipe de auditoria providenciará a emissão do Relatório Preliminar, que será encaminhado à Unidade Auditada para conhecimento acerca da análise realizada. A Unidade Auditada terá a oportunidade de se manifestar acerca do relatório preliminar, observando o prazo estabelecido pela Auditoria Interna.

Se a Unidade Auditada se recusar a responder os questionamentos da equipe ou não conseguir fazê-lo no prazo acordado, a equipe de auditoria poderá emitir o relatório sem esses comentários. A equipe de auditoria poderá optar por elaborar somente o relatório de auditoria, sem a necessidade da manifestação da Unidade Auditada.

#### 6.3.1 Formas de relatório

- a. Longa: para garantir o seu completo entendimento por qualquer leitor com conhecimentos razoáveis sobre o assunto. A equipe de auditoria deve registrar todas as informações e as explicações necessárias à sua completa compreensão, assim como os achados que representem as situações positivas e as negativas identificadas pelos auditores;
- b. Breve: utilizada nos casos em que os exames não tenham revelado nenhuma anormalidade (casos em que há uma perfeita identidade entre critério e condição), ou nos casos em que se considerar que somente os aspectos de não-conformidade devam ser relatados;
- c. Detalhada e Síntese: Em determinadas circunstâncias, a comunicação dos resultados pode conter detalhes técnicos, operacionais, que interessam mais diretamente aos responsáveis pela atividade ou pela área examinada e pouco à Alta Administração, para quem será suficiente conhecer a essência dos resultados. Dessa forma, pode a Auditoria Interna, encaminhará um relatório detalhado aos responsáveis diretos por implantar as soluções recomendadas e uma síntese à Alta Administração, relatando somente os principais aspectos identificados.

### 6.3.2 Tipos de relatório

Os Relatórios emitidos pela Auditoria Interna poderão ser:

- a. Relatório Preliminar: destinado a informar as constatações verificadas durante a execução da auditoria e oportunizar a apresentação de justificativas e/ou a adoção de providências anteriormente à emissão do relatório de auditoria;
- b. Relatório de Auditoria: destinado a informar a conclusão dos trabalhos de auditoria, contendo as análises realizadas acerca das justificativas apresentadas ou providências adotadas, e as recomendações.

### 6.3.3 Componentes do relatório

Embora o conteúdo dos relatórios possa variar, os seguintes componentes são esperados para cada tipo de relatório:

a. Relatório preliminar:

I- Objetivo;

II - Escopo;

III - Achados de auditoria;

IV- Descrição sumária;

V- Condição;

VI -Critério;

VII- Evidências;

VIII- Assinaturas.

**b. Relatório definitivo:**

I - Resumo ;

II – Introdução;

III - Visão geral do objeto;

IV – Objetivo;

V - Questões de auditoria;

VI – Metodologia;

VII – Escopo;

VIII - Achados de auditoria;

IX - Descrição sumária;

X – Condição;

XI – Critério;

XII – Evidências;

XIII - Manifestação da unidade auditada;

XIV - Análise e Conclusão da equipe de auditoria;

XV – Recomendações;

XVI - Benefícios esperados;

XVII - Conclusão do relatório;

XVIII - Proposta de encaminhamento;

XIX – Assinaturas.

#### 6.3.4 Recomendações

As recomendações consistem em ações que a Auditoria Interna solicita às Unidades Auditadas que adotem com a finalidade de corrigir falhas e aperfeiçoar processos. Não fazem parte dos achados, mas decorrem desses registros e são fundamentais para que a Auditoria Interna atinja seu propósito de **agregar valor à gestão**.

O alcance dos objetivos de uma auditoria interna é mensurado por meio dos benefícios obtidos pela gestão com a implementação das recomendações. É imprescindível, portanto, que a Auditoria Interna elabore adequadamente as

recomendações e realize o seu monitoramento, pois, sem ele, não é possível se certificar de que os benefícios decorrentes do trabalho de auditoria foram de fato alcançados.

Para a definição das recomendações a serem monitoradas a equipe de auditoria seleciona as que poderiam maximizar a relação entre o provável benefício da ação de controle e o seu custo total.

As recomendações devem se pautar preferencialmente em “o quê” necessita ser feito ou qual resultado precisa ser alcançado. Em algumas situações, é possível que a recomendação direcione também a forma, como no caso de elaboração de normativos, por exemplo.

As recomendações podem focar na causa, na condição, na consequência e eventualmente até no critério. É fortemente recomendado que haja atenção especial ao tratamento da causa do problema identificado, tendo em vista que a correção da situação encontrada, por si só, não elide a causa do problema. Quando se atua na causa raiz ou na causa mais próxima possível dela, é possível eliminar ou reduzir, consideravelmente, a probabilidade de reincidência da situação negativa encontrada, contribuindo para o aprimoramento da gestão.

#### 6.3.4.1 Características desejáveis das recomendações

- a. Ser monitoráveis;
- b. Atuar na causa raiz;
- c. Ser viável;
- d. Ter bom custo-benefício;
- e. Ser direta.

## 7 TÉCNICAS DE AUDITORIA

### 7.1 INSPEÇÃO FÍSICA

Consiste na verificação de registros, de documentos ou de ativos, que proporcionará ao auditor a formação de opinião sobre a existência física do item examinado. Através dessa técnica o auditor deve verificar, através de exame visual, se um item realmente existe; se é fidedigno; apurar a quantidade real existente; apurar o estado de conservação, prazo de validade e tipos de materiais utilizados. A inspeção física não

existe por si só, é uma técnica complementar que ajuda o auditor a se certificar de que há fidedignidade entre a realidade e os registros da Unidade Auditada.

## 7.2 DE OBSERVAÇÃO

Consiste no exame de processo ou de procedimento executado por outros, normalmente empregados/servidores da Unidade Auditada, com a finalidade de averiguar se o item sob exame opera em conformidade com os padrões (critérios) definidos. Com essa técnica o auditor observa o servidor/empregado realizando suas tarefas, porém deve se atentar ao fato de que pela presença do auditor pode haver nuances, tendo em vista ser natural que, quando observado o indivíduo tende a agir de forma diferente da normalidade.

## 7.3 ANÁLISE DOCUMENTAL

A análise documental visa à comprovação das transações que, por exigências legais, comerciais ou de controle, são evidenciadas por documentos, a exemplo de faturas, notas fiscais, certidões, portarias, declarações etc. Na análise o auditor irá verificar a autenticidade do documento, se está de acordo com as normas, se foram aprovados por pessoa autorizada, se os campos foram preenchidos corretamente, tais como data e destinatários, e em casos de documentos oficiais, se existe o registro em órgão competente, etc. Essa técnica envolve o exame de dois tipos de documentos: internos, produzidos pela própria Unidade Auditada, e externos, produzidos por terceiros.

## 7.4 CONFIRMAÇÃO EXTERNA (CIRCULARIZAÇÃO)

É a técnica utilizada para a obtenção de declaração formal e independente de partes externas (pessoas, empresas, órgãos fiscalizadores etc.) a respeito de fatos ligados às operações da Unidade Auditada. Serve também para a verificação, junto a fontes externas à Unidade Auditada, da fidedignidade das informações obtidas internamente. A evidência de auditoria obtida pelo auditor como resposta de terceiro deve se apresentar na forma escrita (impresa, eletrônica ou em outra mídia). A depender das circunstâncias, pode ser mais confiável do que a evidência gerada internamente pela Unidade Auditada, haja vista provir de fonte independente.

## 7.5 INDAGAÇÃO



A indagação escrita ou oral (entrevista) consiste na formulação de perguntas com a finalidade de obter informações, dados e explicações que contribuam efetivamente para o alcance dos objetivos do trabalho de auditoria. Normalmente é utilizada para obter informações complementares ou para compreender fatos que não puderam ser esclarecidos por meio de outras técnicas de auditoria.

Pode ser utilizada interna ou externamente à Unidade Auditada e é recomendada quando há muitos aspectos a serem esclarecidos, porque facilita e agiliza o fluxo de informações.

Há diferentes tipos de **entrevista**:

- a. **Livre ou não estruturada** – realizada sem roteiro prévio ou roteiro simplificado, permitindo que sejam formuladas questões no momento;
- b. **Semiestruturada** – realizada mediante um roteiro previamente estabelecido com perguntas fechadas e algumas abertas;
- c. **Estruturada** – realizada mediante roteiro fixo, com perguntas bem definidas.

## 7.6 RECÁLCULO

A conferência de cálculos, também chamada de recálculo, é uma técnica simples, porém bastante completa. É amplamente utilizada, tendo em vista que grande parte das operações das Unidades Auditadas envolvem valores, números, quantidades e estão sujeitas, portanto, a erro ou a fraude. Essa técnica consiste na verificação da exatidão matemática de cálculos efetuados pela própria Unidade Auditada ou por terceiros. Pode ser realizada de forma manual ou eletrônica. O auditor deve estar atento ao fato de que a conferência dos cálculos prova apenas a exatidão matemática das operações; para determinar a validade dos algoritmos que compõem as bases examinadas, são necessários outros tipos de testes.

## 7.7 PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS

Constituem uma técnica por meio da qual o auditor avalia **informações contábeis** (montantes financeiros, quantidades físicas, índices ou percentuais) mediante comparação com parâmetros ou expectativas identificados ou desenvolvidos pelo auditor. Para tanto, poderá utilizar-se de métodos simples a técnicas estatísticas avançadas.

Os procedimentos analíticos contribuem para a identificação de:

- a. diferenças inesperadas;

- b. ausência de diferenças quando esperadas;
- c. erros em potencial;
- d. possíveis fraudes ou atos ilícitos;
- e. outras transações ou eventos incomuns ou não recorrentes.

São exemplos de **procedimentos analíticos**:

- a. a comparação de informações do período corrente com as expectativas baseadas nas informações de períodos anteriores;
- b. o estudo das relações entre informações financeiras e não financeiras (por exemplo: gastos registrados com a folha de pagamento comparados com alterações na média de número de funcionários);
- c. a comparação de determinada informação com expectativas baseadas em informação similar de outra unidade organizacional.

## 7.8 REEXECUÇÃO

Consiste na execução independente pelo auditor de procedimentos ou controles que foram originalmente realizados como parte do controle interno da Unidade Auditada. De acordo com essa técnica, o auditor executa novamente procedimentos, cálculos, atividades de controle, a fim de testar os sistemas, processos e controles internos, confirmando, assim, a veracidade, a correção e a legitimidade dos atos/fatos registrados.

## 7.9 BENCHMARKING

A técnica consiste basicamente em **comparar** algum aspecto do **desempenho** de uma organização com o de outra organização, ou mesmo com outra área da própria organização, cujo desempenho positivo possa ser considerado uma referência. Para tanto, é necessário analisar o desempenho das unidades comparadas quantitativa e qualitativamente e medir a diferença entre o desempenho de uma e outra. Em seguida, é preciso identificar as principais ações que contribuem para a diferença de desempenho, que, normalmente, consistem em boas práticas de gestão e, na sequência, as oportunidades de melhoria.

## 7.10 AMOSTRAGEM

A amostragem é uma técnica que consiste na obtenção de informações a respeito de um determinado conjunto de elementos a partir da investigação de apenas uma parte

do mesmo. O objetivo da utilização de amostragem é obter informações sobre uma parte do conjunto de elementos e fazer afirmações válidas a respeito de suas características. É bastante útil em situações onde a execução do censo é inviável ou antieconômica e a informação obtida da amostra é suficiente para atender aos objetivos pretendidos.

#### 7.11 RASTREAMENTO E VOUCHING

Consistem basicamente em verificar a correspondência entre lançamentos contábeis e a documentação que lhe serve de base. São executadas, entretanto, em sentido oposto: no rastreamento, o auditor primeiramente seleciona documentos que representam transações e, posteriormente verifica se aquelas transações foram de fato registradas no sistema contábil; no vouching, o auditor seleciona primeiramente as transações e, em seguida, verifica se existe de fato a documentação que lhe serve de base e, por conseguinte, se aquela transação de fato ocorreu. (extrato bancário, empenho, nota fiscal, recebimento, procedimento de compra).

### 8 PAPÉIS DE TRABALHO

#### 8.1 DEFINIÇÃO E CONCEITO

Consideram-se papéis de trabalho aqueles preparados pelo auditor, pela Unidade Auditada ou por terceiros, tais como, planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, de vídeo ou de áudio, ofícios, portarias, memorandos, documentos originais ou cópias de contratos ou de termos de convênios, confirmações externas, programas de trabalho de auditoria e registros de sua execução. Os papéis de trabalhos, preparados pelo auditor, poderão ser assinados de forma digital com o uso de certificados emitidos no âmbito da ICP-Brasil ou GOVBr, para garantir sua autenticidade e integridade. Devem ser documentadas em papéis de trabalho as análises realizadas e as evidências produzidas ou coletadas pelos auditores internos governamentais em decorrência dos exames. As evidências devem estar organizadas e referenciadas apropriadamente e constituir informações suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a suportar as conclusões expressas na comunicação dos resultados dos trabalhos.

Devem ter abrangência e grau de detalhe suficiente para propiciar a compreensão do planejamento, da natureza e da extensão do trabalho, bem como para suportar as conclusões alcançadas. A Auditoria Interna tem posse e uso exclusivo dos papéis de trabalho, que não serão disponibilizados ou publicados.

## 8.2 ELABORAÇÃO E ORGANIZAÇÃO

O auditor é responsável pelos papéis de trabalho relativos às atividades que lhes forem atribuídas no trabalho de auditoria. A documentação deve ser levantada e organizada ainda durante a realização da auditoria, pois tende a ser mais precisa e completa do que aquela elaborada posteriormente. A organização dos papéis de trabalho deve ser realizada de acordo com os procedimentos formalmente definidos pela equipe de auditoria. Eles irão estabelecer os procedimentos relacionados à estrutura e organização, bem como a política de armazenamento. Os papéis de trabalho devem ser organizados de forma a permitir a identificação dos responsáveis por sua elaboração e revisão. Sua revisão deve ser realizada com a finalidade de assegurar que o trabalho foi desenvolvido com consistência técnica, que seguiu o planejamento estipulado e que as conclusões e os resultados da auditoria estão adequadamente documentados.

Independente do meio utilizado para a guarda dos papéis de trabalho, devem ser asseguradas a preservação e a rastreabilidade desses registros.

## 8.3 ATRIBUTOS DOS PAPÉIS DE TRABALHO

### 8.3.1 Concisão

Os papéis de trabalho não devem conter mais informações do que o necessário, e o auditor deve ter em mente que nem todos os assuntos precisam ser documentados. O preenchimento de arquivos com material supérfluo, por exemplo, irá desviar a equipe do objetivo do trabalho e levar ao uso ineficiente do tempo destinado à auditoria. É importante que os auditores internos governamentais não confundam papel de trabalho com simples cópias de documentos. Essas, para se constituírem em papéis de trabalho, deverão ensejar observações e sustentar as evidências obtidas ao longo do processo de auditoria.

### 8.3.2 Clareza

É quando os documentos de auditoria são facilmente compreendidos e utilizados, especialmente na supervisão e na etapa de revisão do trabalho. A clareza é reforçada, por exemplo, quando os documentos de auditoria apresentam uma lista de abreviaturas e um glossário com os principais termos utilizados.

### 8.3.3 Completude

A documentação deve suportar todas as informações contidas no relatório de auditoria, ou em outra forma de comunicação dos resultados, além de indicar o que foi realizado e até mesmo o que não foi abordado no contexto dos trabalhos. Uma boa prática consiste em os auditores prepararem e manterem, como parte da documentação de auditoria, um resumo que descreva os assuntos significativos identificados durante a auditoria e como eles foram tratados. Tal resumo pode facilitar a supervisão e a revisão dos papéis de trabalho.

## 8.4 CLASSIFICAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

Os papéis de trabalho se classificam em permanente e corrente. Essa classificação facilita a organização, o arquivamento e a futura utilização desses documentos.

### 8.4.1 Permanentes

Os papéis de trabalho do tipo permanente contêm informações de natureza perene, passíveis de serem utilizadas em mais de um trabalho de auditoria e constituem documentos para consulta acerca da unidade ou do objeto auditado.

### 8.4.2 Correntes

Os papéis de trabalho do tipo corrente constituem um conjunto de informações suficientes para evidenciar o adequado planejamento, a execução e a comunicação dos trabalhos de auditoria, bem como para embasar as conclusões obtidas. Ao contrário dos papéis de natureza permanente, **os papéis de trabalho correntes têm relação direta com o período e com o objeto dos exames**. O auditor pode instituir a diferenciação dos papéis de trabalho em permanentes e correntes de modo a racionalizar tanto a pesquisa quanto a guarda das informações. Para maior eficiência, os papéis de trabalho do tipo permanentes não devem ser duplicados nos arquivos relativos aos papéis de trabalho correntes, devendo ser conservados em um único local. Referências cruzadas adequadas tornarão tais duplicações desnecessárias. Para padronizar os procedimentos de auditoria, foram criados modelos de documentos a serem utilizados durante as etapas do trabalho. Os modelos são de uso obrigatório por parte dos Auditores Internos Governamentais, podendo este, efetuar alterações de

acordo com sua necessidade, tais modelos estão apresentados na seção de apêndices deste manual.

## 9 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na elaboração deste Manual de Auditoria a equipe de Auditoria Interna não teve a pretensão de esgotar os assuntos aqui abordados. Dessa forma, os princípios, conceitos e procedimentos expostos neste manual não limitam a atuação do auditor interno, podendo este se utilizar de outros aspectos desde que siga as orientações das normas. O MAI permanecerá acessível a quaisquer interessados e passará por **manutenções evolutivas** sempre que a equipe de auditoria verificar a necessidade, buscando melhorias e atualizações em face de alterações na legislação aplicável.

## 10 REFERÊNCIAS

[http://www3.maringa.pr.gov.br/construtor/arquivos/061224163335\\_manual\\_de\\_auditoria\\_internav\\_2024\\_2\\_pdf.pdf](http://www3.maringa.pr.gov.br/construtor/arquivos/061224163335_manual_de_auditoria_internav_2024_2_pdf.pdf)

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – CNJ. Resolução n. 309 de 11 de março de 2020. Diretrizes Técnicas das Atividades de Auditoria Interna Governamental do Poder Judiciário. 2020. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/3289>. Acesso em: 22 de janeiro de 2025.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO – CGU. Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. Diário Oficial da União, Poder Executivo. Brasília, DF, 12 jun. 2017. Edição: 111, Seção: 1, Página: 50.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO - CGU. Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. 2017.

CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO DO AMAZONAS. Manual de Auditoria Interna Governamental. 2019. Disponível em: < [https://www.cge.am.gov.br/wp-content/uploads/2019/10/Manual\\_de\\_Auditoria\\_Interna\\_Governamental.pdf](https://www.cge.am.gov.br/wp-content/uploads/2019/10/Manual_de_Auditoria_Interna_Governamental.pdf)>. Acesso em: 20 de janeiro de 2023.

MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO – MPU. Manual de Auditoria. 2020. Disponível em: . Acesso em: <https://auditoria.mpu.mp.br/documentos-audin-mpu/manuais-e-cartilhas/manuai> 20 de janeiro de 2023.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ. Manual de Auditoria Interna. 2016. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/mai/article/view/3185/3098> . Acesso em: 24 de janeiro de 2023

## 11 GLOSSÁRIO

**Auditoria baseada em riscos:** é a auditoria realizada através da medição e priorização de riscos para possibilitar a focalização nas áreas auditáveis mais significativas.

**Auditor interno governamental ou auditor interno:** servidor público que exerce atividades de auditoria interna, em uma Unidade de Auditoria Interna Governamental. Indivíduo que opera independentemente da gestão para oferecer avaliação e conhecimentos sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno).

**Ceticismo profissional:** postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

**Crítérios:** são parâmetros utilizados para embasar os trabalhos de auditoria. Trata-se da legislação, dos regulamentos, das cláusulas contratuais, de convênios e de outros ajustes, das normas, da jurisprudência, do entendimento doutrinário ou ainda, no caso de auditorias operacionais, dos referenciais aceitos e/ou tecnicamente validados para o objeto sob análise, como padrões e boas práticas que o auditor compara com a situação encontrada. É um referencial a partir do qual o auditor faz seus julgamentos em relação à situação ou condição existente. Reflete como deveria ser a gestão. A eventual discrepância entre a situação existente e o critério originará o achado de auditoria.

**Compliance:** significa agir de acordo com uma regra, uma instrução interna, um comando ou um pedido, ou seja, estar em compliance é estar em conformidade com leis e regulamentos externos e internos.

**Escopo:** é a delimitação estabelecida para atender aos objetivos da auditoria e deve considerar como parâmetros a relevância, o risco e a materialidade (matriz de riscos).

**Evidências:** elementos de comprovação da discrepância (ou não) entre a situação ou condição encontrada e o critério de auditoria.

**Gestão:** indivíduos, equipes e funções de apoio atribuídas para oferecer produtos e/ou serviços aos clientes da organização.

**Julgamento profissional:** é a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria nas circunstâncias do trabalho de auditoria.

**Metodologia:** é a indicação da forma como os dados serão levantados e a técnica de auditoria a ser utilizada. Por exemplo, indicação do modelo que será utilizado para avaliar o controle interno (Coso); da técnica de obtenção de dados (grupo focal, pesquisa, análise documental, aplicação de testes de validação, entrevistas).

**Objetivo de Auditoria:** é o propósito da auditoria, sendo o seu principal elemento de referência em todas as fases (planejamento, execução, relatório e monitoramento). É o que determina o tipo de auditoria que será realizada (conformidade, operacional, financeira ou integrada), condicionando o escopo e a metodologia a ser adotada (por que e para que auditar?).

**Objeto de Auditoria:** é o órgão, unidade, função, subfunção, programa, ação (projetos, atividades e operações especiais), área, processo, ciclo operacional, serviço ou sistema que se pretende auditar (o que auditar?).

**Organização:** um grupo organizado de atividades, recursos e pessoas que trabalham em direção a objetivos compartilhados.

**Órgão de governança:** indivíduos responsáveis perante os stakeholders pelo sucesso da organização.

**Processo documentado:** o processo de auditoria deve ser fundado em documentos e padronizado por meio de procedimentos específicos, de modo a assegurar a sua revisão e a manutenção das evidências obtidas. Isso implica que a entidade de auditoria deve formalizar um método para executar suas auditorias, estabelecendo os padrões que elas deverão observar, incluindo regras claras quanto à documentação.

**Processo independente:** a auditoria deve ser realizada por pessoas com independência em relação às entidades auditadas, aos programas, aos processos, às atividades, aos sistemas e aos objetos examinados para assegurar a objetividade e a imparcialidade dos julgamentos.

**Processo sistemático:** a auditoria é um processo de trabalho planejado e metódico, pautado em avaliações e finalizado com a comunicação de seus resultados.

**Questões de auditoria:** são perguntas que o auditor formula para facilitar o alcance dos objetivos do trabalho. São necessárias para direcionar os trabalhos para os resultados que se pretende atingir.

**Situação ou condição:** o estado ou a situação existente do objeto da auditoria encontrado pelo auditor durante a execução do trabalho de auditoria.

**Unidade Auditada:** secretaria ou órgão Municipal para qual a Auditoria Interna realiza um trabalho de auditoria.

## 12 MODELO MAPA ACHADOS

| Mapa Achados e Recomendações Expedidas |         |            |           |
|--|---------|------------|-----------|
| Ano:                                   | Gestor: |            |           |
| Tipo Recomendação                      | Escopo  | Tramitação | Protocolo |
|  |         |            |           |

TABELA 1 - MAPA ACHADOS E RECOMENDAÇÕES EXPEDIDAS

## 13 MODELO RELATÓRIO

### RELATÓRIO DE AUDITORIA

#### ELEMENTOS PRE TEXTUAIS

#### CAPA / FOLHA DE ROSTO

Processo nº:                      Fiscalização nº:

#### DA FISCALIZAÇÃO

**Modalidade:** Conformidade



**Ato Originário:**

**Objeto da Fiscalização:**

**Ato de Designação:** Portaria de fiscalização (Plano de Fiscalização)

**Período abrangido pela fiscalização:**

**Composição da equipe:**

**DO DEPARTAMENTO FISCALIZADO**

**Departamento Fiscalizado:**

**Responsável pelo Departamento:**

**Nome:**

**Cargo:**

**Período:**

**Resumo:**

Deve ser conciso de forma fornecer uma visão geral do trabalho, sem detalhamento dos fatos.

Devem constar do resumo: objetivo e as questões de auditoria; metodologia utilizada; o volume dos recursos fiscalizados; os benefícios estiadados; e os achados, as conclusões e as propostas de encaminhamento mais importante. Escrever sob forma de texto corrido.

## **SUMÁRIO**

No sumario deve conter os títulos e subtítulos que sucedem

### **ELEMENTOS TEXTUAIS**

#### **1 INTRODUÇÃO**

Ato que autorizou;

Visão geral do objeto;

Objetivo da auditoria;

Período de sua execução;

Composição da amostra avaliada;

Equipe;

Técnica utilizada;

Eventuais limitações;

Critérios utilizados.

#### **2 ACHADOS DE AUDITORIA**

Os achados serão identificados de forma decrescente por relevância e materialidade.

Situação encontrada;

Possível causa;

Consequências para unidade;

### **3 CONCLUSÃO**

Conclusões da equipe, os achados e manifestações pela unidade auditada.

### **4 RECOMENDAÇÃO**

As recomendações devem ser redigidas de forma objetiva e possibilitando o posterior acompanhamento.

### **5 PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

Deve ser relatado toda proposta aos achados.

### **6 ANEXOS**

Documentos diretamente relacionado aos assuntos tratados no relatório, memória de cálculos, protocolos documentos analisados.

### **ELEMENTOS PÓS - TEXTUAIS**

1. Encaminhamentos das recomendações aos respectivos responsáveis das unidades auditáveis.

1.1 Assinatura da equipe;

1.2 Assinatura do Auditor Interno;

1.3 Despacho com encaminhamento e assinatura do responsável pelo Controle Interno.